



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Bacău



Str. Dumbrava Roșie nr. 1-3
Bacău, jud. Bacău
Tel : +023 451 00 15
Fax : +023 451 00 05
e-mail : dgfp.bc@mfinante.ro

DECIZIA NR. 574/ 12.01.2011

Privind solutionarea contestatiei formulata de CABINETUL DE
AVOCAT X impotriva deciziilor de impunere nr.x si x

Directia generala a finantelor publice a judetului Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de Inspectie Fiscala- Biroul Inspectie Fiscala Persoane Fizice, cu adresa nr. X, inregistrata la institutia noastra sub nr. X, contestatia formulata de CABINETUL DE AVOCAT X impotriva deciziilor de impunere nr.x si x.

Suma contestata este x lei si reprezinta :

- xlei-taxa pe valoarea adaugata ;
- x lei-majorari si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata ;
- x lei-impozit pe venit stabilit suplimentar ;
- x lei-majorari de intarziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin (1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala decizia de impunere fiind comunicata in data de 26.10.2010 iar data depunerii contestatiei prin posta este 26.11.2010, numarul de inregistrare la Activitatea de Inspectie Fiscala fiind X.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia poarta semnatura domnului X, in calitate de reprezentant legal al CABINETULUI DE AVOCAT X- astfel cum se prevede la art. 206, lit.e) din OG nr.92/2003, republicata.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata petentul considera netemeinice si nelegale masurile dispuse de organul de inspectie fiscala prin deciziile de impunere nr. x si x, din urmatoarele considerente:

Organele de inspectie fiscala au efectuat o inspectie fiscala generala asupra modului de calcul, evidentiere si de plata a obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de catre X-CABINET DE AVOCAT, pentru perioada 01.01.2008-31.12.2009 in cazul veniturilor realizate si a cheltuielilor efectuate si 01.01.2008-30.06.2010 in cazul contributiilor obligatorii si a taxei pe valoarea adaugata.

Prin RIF nr. X organele de inspectie fiscala au stabilit ca s-a depasit plafonul de TVA in luna decembrie 2008 si drept urmare au calculat TVA de plata in suma de x lei si majorari si penalitati de intarziere in cuantum de x lei.

Potentul considera ca organul de inspectie fiscala a gresit cand a stabilit faptul ca s-a depasit plafonul de TVA in luna decembrie 2008, intrucat in mod eronat a considerat ca au fost prestate servicii intr-un cuantum care depaseste plafonul de TVA, fara a verifica daca au fost prestate efectiv serviciile in cuantumul plafonului de TVA stabilit de lege.

In acest context petentul arata ca daca organul de inspectie fiscala efectua minime verificari in ceea ce priveste prestarea efectiva a serviciilor asa cum dispune art. 152, alin. 2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare ar fi constatat in mod indubitabil ca plafonul de TVA nu a fost depasit si nu ar mai fi impus sumele contestate.

In plus petentul considera ca in mod gresit organul de inspectie fiscala a considerat drept venit suma de x lei din data de 19.08.2008, intrucat aceasta nu reprezinta un venit in acceptiunea legii care poate fi avut in vedere la calculul cifrei de afaceri pentru stabilirea plafonului de TVA deoarece, in fapt, este vorba despre o regularizare a sumelor platite la Casa de Asigurari a Avocatilor si nu sunt prestari de servicii in desfasurarea obiectului de activitate.

Potentul invedereaza si faptul ca suma calculata drept TVA de plata este stabilita in mod eronat si de aici rezulta ca si penalitatile si majorarile de intarziere sunt calculate gresit si de asemenea considera ca organul de inspectie fiscala trebuia sa calculeze si TVA

deductibil, si abia apoi sa stabileasca prin diferenta intre TVA colectat si TVA deductibil suma reala de plata.

In ceea ce priveste impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere nr.x petentul considera ca in mod eronat s-a stabilit o alta baza impozabila ceea ce a determinat stabilirea unui impozit pe venit suplimentar in suma de x lei la care se adauga suma de x lei cu titlu de penalitati si majorari de intarziere.

Pentru anul 2008, organul de inspectie fiscala nu a acordat caracter de deductibilitate unor cheltuieli cu deplasarea in Germania, datorita faptului ca aceste cheltuieli nu au fost efectuate cu scopul realizarii veniturilor, fapt eronat intrucat aceste cheltuieli au fost efectuate tocmai cu scopul obtinerii de venituri, iar realitatea prestarii serviciilor este demonstrata de documentele justificative depuse in spatele decontului realizat. In acest sens, petentul arata ca legea nu impune si realizarea efectiva a venitului din activitatea prestata intrucat raporturile juridice sunt complexe si nu totdeauna realizabile, ori pentru a putea obtine un venit in primul rand trebuie realizata o cheltuiala. Astfel, suma de x lei in mod gresit a fost considerata drept cheltuiala nedeductibila.

Pentru anul 2009, organul de inspectie fiscala nu a acordat caracter de deductibilitate unor cheltuieli in suma de x lei reprezentand contravaloare abonament fitness considerand ca nu se incadreaza in scopul obtinerii veniturilor, chiar daca o stare buna de sanatate creeaza premisa realizarii veniturilor, contribuind la realizarea acestora, ceea ce ii atribuie caracter de deductibilitate.

Organul de inspectie fiscala nu a acordat caracter de deductibilitate sumei de x lei reprezentand contravaloare grup statuar si masuta cafea, chiar daca dotarea spatiului de munca, respectiv a biroului, ceea ce are un impact direct in realizarea veniturilor prin crearea unui mediu prielnic atat contribuabilului cat si clientilor.

In ceea ce priveste suma de x lei reprezentand contravaloare combustibil, in mod gresit organul de inspectie fiscala nu a acordat caracter de deductibilitate acestei sume intrucat se afla in situatia de exceptie prevazuta de lege si anume aceea ca sunt deductibile cheltuielile cu combustibilul pentru vehiculele utilizate pentru transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, dovedind in acest sens ca locul de desfasurare a activitatii a fost in diferite localitati.

Fata de aceste aspecte petentul considera ca impozitul stabilit suplimentar in suma de x lei este eronat ceea ce atrage si nelegalitatea obligatiilor fiscale accesorii in suma de x lei.

In concluzie, petentul exprima faptul ca intelege sa conteste intreaga suma stabilita ca obligatii de plata suplimentare in cuantum total de x lei.

De asemenea, in cuprinsul contestatiei, sub aspectul plangerii prealabile, petenta solicita revocarea actelor administrativ fiscale, respectiv a deciziilor de impunere nr.x si x.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr.x, care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere nr.x si x, organele de inspectie fiscala au urmarit verificarea bazei de impunere in ce priveste impozitul pe venit din activitati independente pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2009 precum si verificarea taxei pe valoarea adaugata pentru perioada 01.01.2008 – 30.06.2010.

In urma verificarii efectuate la **cap.III. Taxa pe valoarea adaugata**, organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele:

Cabinetul de Avocat X a depasit plafonul de TVA prevazut de art.152, alin.(1) din Legea nr.571/2003 in cursul lunii decembrie 2008, cand a realizat o cifra de afaceri in suma de x lei, fara a solicita in termen de 10 zile inregistrarea in scopuri de TVA incepand cu 01 februarie 2009.

Conform documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala rezulta ca in perioada 01.02.2009-30.06.2010 veniturile realizate sunt in suma de x lei carora le corespunde o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, prin aplicarea cotei standard de 19% asupra bazei de impozitare, si avand in vedere ca perioada fiscala pentru calculul taxei pe valoarea adaugata este trimestrul calendaristic potrivit art.156¹, alin.(2) din Legea nr.571/2003.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata deductibila, organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere intrucat Cabinetul de Avocat X nu s-a inregistrat ca platitor de TVA pana la data finalizarii inspectiei fiscale.

Astfel, in urma controlului pentru perioada verificata a rezultat TVA de plata in suma de x lei, pentru a carei neplata la termen s-au calculat majorari de intarziere in suma de x lei calculate pana la data de 18.10.2010, si penalitati de intarziere in suma de x lei.

La **cap.IV. Constatari privind impozitul pe venit**, organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele:

Pentru anul 2008

Pentru anul 2008 Cabinetul de Avocat X a depus declaratia anuala de venit in conformitate cu prevederile art.89 din Legea nr.571/2003, inregistrata la AFP Bacau sub nr.X in care declara:

- x RON -venit brut
- x RON -cheltuieli deductibile
- x RON -venit net

Astfel, pentru anul 2008, AFP Bacau a emis decizia de impunere anuala nr.X, in care s-a stabilit un impozit de plata de x RON.

Organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- x RON -venit brut
- x RON -cheltuieli deductibile
- x RON -venit net

In ceea ce priveste veniturile, nu au fost inregistrate diferente intre sumele din registrul de incasari si plati si cele rezultate in urma inspectiei fiscale.

In ceea ce priveste cheltuielile, organul de inspectie fiscala a stabilit cheltuieli deductibile in suma de x RON mai putin cu **x RON** fata de sumele inregistrate in contabilitate:

-X RON-cheltuieli reprezentand plata cazare inregistrate de contribuabil in registrul jurnal de incasari si plati fara a prezenta organelor de inspectie fiscala documente justificative incalcand prevederile art.48, alin.(4), lit.a) din Legea nr.571/2003;

-(X RON)-eroare de aditie in registrul jurnal de incasari si plati asa cum rezulta si din nota explicativa data de d-nul X in data de 12.10.2010;

-x RON-cheltuieli deplasari in Germania, incalcand prevederile art.48, alin.(4), lit.a) si alin.(7), lit.a) din Legea nr.571/2003, motivat de faptul ca a

acordat asistenta juridica la doua societati straine, una la Duseldorf si una la Luxemburg, fara a incasa venituri deoarece nu s-au mai realizat contractele.

Venitului net de x RON, stabilit de organul de inspectie fiscala ii corespunde un impozit de x lei, comparativ cu suma de x RON stabilita prin decizia de impunere anuala nr.X, rezultand astfel o diferenta de impozit pe venit suplimentara de X RON.

In conformitate cu prevederile art.119 si 120 din OG nr.92/2003, pentru suma suplimentara de X RON au fost calculate majorari de intarziere in suma de **X RON** prin aplicarea procentului de 0,1% in perioada 18.03.2009-01.07.2010, 0,05% in perioada 01.07.2010-01.10.2010 si 0,04% in perioada 01.10.2010-18.10.2010 precum si penalitati de intarziere in suma de **X lei** conform art.120¹, alin.(2), lit.c) din OG nr.92/2003, respectiv prin aplicarea procentului de 15% asupra obligatiilor fiscale principale rãmase nestinse.

Pentru anul 2009

Pentru anul 2009 Cabinetul de Avocat X a depus declaratia anuala de venit in conformitate cu prevederile art.89 din Legea nr.571/2003, inregistrata la AFP Bacau sub nr.X in care declara:

-x RON	-venit brut
-x RON	-cheltuieli deductibile
-x RON	-venit net

Astfel, pentru anul 2009, AFP Bacau a emis decizia de impunere anuala nr.X, in care s-a stabilit un impozit de plata de x RON.

Organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

-x RON	-venit brut
-x RON	-cheltuieli deductibile
-x RON	-venit net

In ceea ce priveste veniturile, organul de inspectie fiscala a stabilit un quantum al acestora in suma de x RON mai mult cu **x RON** fata de sumele inregistrate in contabilitate:

-x lei-contravaloare chitanta nr.x omisa a se inregistra in registrul jurnal de incasari si plati;

-X lei-contravaloare dobanda bancara conform extrasului de cont din data de 28.02.2009 omisa a se inregistra in registrul jurnal de incasari si plati, incalcandu-se prevederile pct.36 din HG nr.44/2004 dat in aplicarea art.48 din Legea nr.571/2003;

-(X) lei-contravaloare plati Romtelecom, op X, inregistrate eronat de contribuabilul verificat pe venituri in loc de cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati;

-(X) lei-contravaloare plati conform chitantei X, inregistrate eronat de contribuabilul verificat pe venituri in loc de cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati;

-X lei-contravaloare dobanda bancara conform extrasului de cont din data de 31.05.2009 inregistrata eronat pe cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati, incalcandu-se prevederile pct.36 din HG nr.44/2004 dat in aplicarea art.48 din Legea nr.571/2003;

-X lei-contravaloare dobanda bancara conform extrasului de cont din data de 31.05.2009 inregistrata eronat pe cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati, incalcandu-se prevederile pct.36 din HG nr.44/2004 dat in aplicarea art.48 din Legea nr.571/2003;

-X lei-contravaloare onorar avocat incasat conform extrasului de cont din data de 27.07.2009 omis a se inregistra in registrul jurnal de incasari si plati.

-X lei-contravaloare dobanda bancara conform extrasului de cont din data de 31.07.2009 inregistrata eronat pe cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati, incalcandu-se prevederile pct.36 din HG nr.44/2004 dat in aplicarea art.48 din Legea nr.571/2003;

-x lei-contravaloare onorar avocat incasat conform extrasului de cont din data de 16.11.2009, inregistrat eronat pe cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati.

In ceea ce priveste cheltuielile, organul de inspectie fiscala a stabilit cheltuieli deductibile in suma de x RON mai putin cu **X RON** fata de sumele inregistrate in contabilitate:

-x lei-cheltuieli reprezentand abonament fitness 1 an conform facturii nr.X, incalcandu-se prevederile pct.48, alin.(4), lit.a) si alin.(7), lit.a) din Legea nr.571/2003;

-(X) lei-contravaloare plati Romtelecom, op X, inregistrate eronat de contribuabilul verificat pe venituri in loc de cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati;

-X lei-contravaloare mijloc fix achizitionat, inregistrate pe cheltuieli, incalcandu-se prevederile pct.48, alin.(7), lit.i) din Legea nr.571/2003;

-(X) lei-contravaloare plati conform chitantei X, inregistrate eronat de contribuabilul verificat pe venituri in loc de cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati;

-X lei-contravaloare dobanda bancara conform extrasului de cont din data de 31.05.2009 inregistrata eronata pe cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati, incalcandu-se prevederile pct.36 din HG nr.44/2004 dat in aplicarea art.48 din Legea nr.571/2003;

-X lei-contravaloare dobanda bancara conform extrasului de cont din data de 31.05.2009 inregistrata eronat pe cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati, incalcandu-se prevederile pct.36 din HG nr.44/2004 dat in aplicarea art.48 din Legea nr.571/2003;

-x lei-contravaloare onorar avocat incasat conform extrasului de cont din data de 16.11.2009, inregistrat eronat pe cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati.

-x lei-contravaloare grup statuar+masuta cafea inregistrat eronat pe cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati incalcandu-se prevederile art.48, alin.(4), lit.a) si alin.(7), lit.a) din Legea nr.571/2003;

-X lei-contravaloare dobanda bancara conform extrasului de cont din data de 31.07.2009 inregistrata eronat pe cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati, incalcandu-se prevederile pct.36 din HG nr.44/2004 dat in aplicarea art.48 din Legea nr.571/2003;

-x lei- contravaloare cheltuieli combustibil dedusa pe baza de bonuri de carburanti, contrar prevederilor art.32 din OUG nr.34/2009 si ale art.48, alin.(7), lit.l¹ din Legea nr.571/2003;

-(X) lei-eroare de aditie in registrul jurnal de incasari si plati, asa cum rezulta si din nota explicativa data de domnul Avocat X in data de 12.10.2010;

-(X) lei-amortizare aferenta mijloacelor fixe calculata de organele de inspectie fiscala conform prevederilor art.48, alin.(4), lit.c) din Legea nr.571/2003;

-X lei-contravaloare TVA aferent cheltuielilor din perioada 01.02.2009-31.12.2009 inregistrat eronat de contribuabilul verificat in registrul jurnal de incasari si plati, fiind incalcate prevederile pct.III, lit.B din OMFP 1040/08.07.2004

Venitului net de x RON(x lei- stabilit de contribuabil+x lei-venituri neinregistrate+x lei-cheltuieli nedeductibile fiscal), stabilit de organul de inspectie fiscala ii corespunde un impozit de x lei, comparativ cu suma de x RON stabilita prin decizia de impunere anuala nr. X, rezultand astfel o diferenta de impozit pe venit suplimentara de x RON.

In conformitate cu prevederile art.119 si 120 din OG nr.92/2003, pentru suma suplimentara de x RON au fost calculate majorari de intarziere in suma de X RON prin aplicarea procentului de 0,1% in perioada 24.05.2010-01.07.2010, 0,05% in perioada 01.07.2010-01.10.2010 si 0,04% in perioada 01.10.2010-18.10.2010 precum si penalitati de intarziere in suma de X lei conform art.120¹, alin.(2), lit.c) din OG nr.92/2003, respectiv prin aplicarea procentului de 15% asupra obligatiilor fiscale principale rãmase nestinse.

Obligatiile fiscale stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr.x au fost impuse prin deciziile de impunere nr. x si x.

III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatările organului de control, precum si prevederile legale in vigoare la data verificării, se retin urmatoarele:

CABINETUL DE AVOCAT X are domiciliul fiscal in Bacau, str. X, bl.X, jud.Bacau, iar incepand cu data de 20.11.2006 a notificat schimbarea sediului in X, strada X, nr.X, in baza contractului de vanzare-cumparare nr.X are cod de identificare fiscala seria X nr. X emis de Agentia Nationala de

Administrare Fiscala si are ca obiect principal de activitate „activitati juridice”, cod CAEN 6910.

1.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe venit suplimentar in suma de x lei si pe cale de consecinta daca X-CABINETUL DE AVOCAT, datoreaza bugetului consolidat al statului aceasta suma.

In fapt,

Fata de acest capat de cerere, petenta sustine ca aceste obligatii fiscale au fost calculate in mod eronat urmare stabilirii unei alte baze impozabile ceea ce a determinat stabilirea impozitului pe venit suplimentar in suma de x lei.

In drept,

Asa cum rezulta din elementele dosarului, baza de impozitare suplimentara care a condus la stabilirea impozitului pe venit suplimentar este in suma de x lei(x lei/2008+x lei/2009).

Structura bazei de impozitare suplimentara este urmatoarea :

-x lei- venituri neinregistrate(an 2009), caruia ii corespunde un impozit pe venit suplimentar in suma de x lei ;

-x lei-cheltuieli nedeductibile fiscal(x lei/an 2008+x lei/an 2009), caruia ii corespunde un impozit pe venit suplimentar in suma de x lei .

Referitor la veniturile neinregistrate in suma de x lei

Suma de x lei reprezinta contravaloare chitanta nr.x, care nu a fost inregistrata in registrul jurnal de incasari si plati, si care potrivit prevederilor art.47, alin.(3) din Legea nr.571/2003 reprezinta venituri din activități independente .

„(3) Constituie venituri din profesii libere veniturile obținute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament în valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfășurate în mod independent, în condițiile legii.

Prin neinregistrarea chitantei nr.x, au fost incalcate si prevederile art.6, alin.(1) din Legea nr.82/1991, conform carora:

„(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”

Pentru neinregistrarea chitantei nr.x, in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la majorarea venitului impozabil cu aceasta suma.

Sumele de x lei, x lei si x lei reprezinta contravaloare dobanda bancara conform extraselor de cont din data de 28.02.2009, 31.05.2009, respectiv 31.07.2009, fara a se inregistra in registrul jurnal de incasari si plati.

In acest sens, pct.36 din HG nr.44/2004 dat in aplicarea art.48 din Legea nr.571/2003 prevede:

„In venitul brut se includ toate veniturile in bani si in natura, cum sunt: venituri din vanzarea de produse si de marfuri, venituri din prestarea de servicii si executarea de lucrari, venituri din vanzarea sau inchirierea bunurilor din patrimoniul afacerii si orice alte venituri obtinute din exercitarea activitatii, precum si veniturile din dobandzile primite de la banci pentru disponibilitatile banesti aferente afacerii, din alte activitati adiacente si altele asemenea.”

Neinregistrarea in registrul jurnal de incasari si plati a dobandzilor in suma de x lei, x lei respectiv x lei chiar si datorita unei omisiuni, reprezinta un act de incalcare a unor prevederi legale, motiv pentru care in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la majorarea venitului impozabil cu aceasta suma.

Sumele de (x) lei reprezentand contravaloare plati Romtelecom, op x si **(x) lei** reprezentand contravaloare plati conform chitantei x, au fost inregistrate eronat de contribuabilul verificat pe venituri in loc de cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati, motiv pentru care in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la diminuarea venitului impozabil cu aceste sume.

Suma de x lei reprezinta contravaloare dobanda bancara conform extrasului de cont din data de 31.05.2009 inregistrata la rubrica plati in registrul jurnal de incasari si plati, in conditiile in care aceasta suma ar fi trebuit inregistrata la rubrica incasari, conform prevederilor pct.36 din HG nr.44/2004 dat in aplicarea art.48 din Legea nr.571/2003, mai sus citat, motiv

pentru care in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la majorarea venitului impozabil cu aceasta suma.

Sumele de x lei si x lei reprezinta contravaloare onorar avocat incasat conform extrasului de cont din data de 27.07.2009 respectiv 16.11.2009, sume ce nu se regasesc inregistrate in registrul jurnal de incasari si plati desi acestea reprezinta venituri impozabile art.47, alin.(3) din Legea nr.571/2003.

In consecinta, neinregistrarea in registrul jurnal de incasari si plati a onorariilor de avocat in suma de x lei respectiv x lei chiar si datorita unei omisiuni, reprezinta un act de incalcare a unor prevederi legale, motiv pentru care in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la majorarea venitului impozabil cu aceasta suma.

Pentru considerentele mai sus prezentate, in mod legal organul de inspectie fiscala a majorat baza impozabila cu suma de x lei reprezentand venituri neinregistrate, stabilind un impozit pe venit suplimentar in suma de **x lei**, prin aplicarea prevederilor art.43, din Legea nr.571/2003 :

„ (1) Cota de impozit este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

a) activități independente; „

Referitor la cheltuieli nedeductibile x lei(x lei/an 2008+x lei/an 2009)

Suma de x RON(2008) reprezinta plata cazare inregistrate de contribuabil in registrul jurnal de incasari si plati la rubrica plati fara a prezenta organelor de inspectie fiscala documente justificative, incalcanad astfel prevederile art.48, alin.(4), lit.a) din Legea nr.571/2003:

Conform prevederilor art. 48, alin.(4), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“(4)Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a)să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;”

Pentru aceste considerente in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal la determinarea venitului net impozabil, majorand astfel baza de impozitare cu aceasta suma.

Suma de x RON(2008) reprezinta cheltuieli deplasari in Germania, fata de care petentul arata ca in mod eronat nu au fost luate in considerare la stabilirea venitului impozabil, intrucat aceste cheltuieli au fost efectuate tocmai cu scopul obtinerii de venituri, iar realitatea prestarii serviciilor este demonstrata de documentele justificative depuse in spatele decontului realizat. In acest sens, petentul arata ca legea nu impune si realizarea efectiva a venitului din activitatea prestata intrucat raporturile juridice sunt complexe si nu totdeauna realizabile, ori pentru a putea obtine un venit in primul rand trebuie realizata o cheltuiala.

Asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala, aceste cheltuieli au fost efectuate in vederea acordarii de asistenta juridica unui numar de doua societati straine, una la Duseldorf si una la Luxemburg, fara a incasa venituri deoarece nu s-au mai realizat contractele, fapt recunoscut si de petent in cuprinsul contestatiei.

Coroborand prevederile art.48, alin.(4), lit.a) din Legea nr.571/2003, potrivit carora pentru a putea fi deduse cheltuielile trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente, prevederi care nu au fost respectate intrucat nu au fost inregistrate venituri aferente acestor activitati, cu cele ale prevederilor art.48, alin.(7), lit.a) din Legea nr.571/2003:

„ Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale; „

in mod legal organul de inspectie fiscala a incadrat aceste cheltuieli in categoria celor nedeductibile fiscal procedand astfel la majorarea bazei impozabile cu aceasta suma.

Suma de (x RON)(x RON/2008+x RON/2009) reprezinta eroare de aditie in registrul jurnal de incasari si plati asa cum rezulta si din nota explicativa data de d-nul X in data de 12.10.2010, motiv pentru care in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la diminuarea bazei impozabile cu aceasta suma.

Suma de x lei(2009) reprezinta cheltuieli abonament fitness pentru o perioada de 1 an conform facturii nr.x.

Deductibilitatea fiscală a acestor cheltuieli este susținută de petent prin faptul că o stare bună de sănătate creează premisa realizării veniturilor, contribuind la realizarea acestora.

În drept, pentru a fi deductibile, cheltuielile trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente. Întrucât aceste cheltuieli nu se încadrează în scopul obținerii veniturilor, potrivit prevederilor pct.48, alin.(4), lit.a), în mod legal organul de inspecție fiscală a încadrat aceste cheltuieli în categoria celor nedeductibile fiscal potrivit prevederilor art.48, alin.(7), lit.a) din Legea nr.571/2003, procedând pe cale de consecință la majorarea bazei impozabile cu această sumă.

Sumele de (x) lei și (x) lei(2009) reprezintă contravaloare plătite Romtelecom efectuate cu op x respectiv plătite conform chitanței x înregistrate eronat de contribuabilul verificat pe venituri în loc de cheltuieli în registrul jurnal de încasări și plătite.

Întrucât aceste cheltuieli îndeplinesc condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, așa cum sunt denumite de art.48, alin.(4), lit.a) din Legea nr.571/2003:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

în mod legal organul de inspecție fiscală a procedat la diminuarea bazei impozabile cu aceste sume.

Suma de x lei(2009) reprezintă contravaloare mijloc fix înregistrat în registrul jurnal de încasări și plătite cheltuieli, la rubrica plătite.

Potrivit prevederilor art.7, pct.16 din Legea nr.571/2003, mijlocul fix reprezintă:

„orice imobilizare corporală, care este deținută pentru a fi utilizată în producția sau livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriată terților sau în scopuri administrative, dacă are o durată normală de utilizare mai mare de un an și o valoare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;”

În consecință, în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit faptul că în mod eronat a fost înregistrată pe cheltuieli întreaga valoare a mijlocului fix, încălcând astfel prevederile art.48, alin.(4), lit.c) din Legea nr.571/2003:

„(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;” ,

neacceptand la deductibilitate cuantumul acestor cheltuieli.

Sumele de x lei, x lei(2009) si x lei(2009) reprezinta contravaloare dobanda bancara conform extraselor de cont din data de 31.05.2009 respectiv 31.07.2009 inregistrata eronata pe cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati, incalcanu-se prevederile pct.36 din HG nr.44/2004 dat in aplicarea art.48 din Legea nr.571/2003, motiv pentru care in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la majorarea bazei impozabile cu aceste sume.

Suma de x lei(2009) reprezinta contravaloare onorar avocat incasat conform extrasului de cont din data de 16.11.2009, si inregistrat pe cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati.

Potrivit prevederilor art.47, alin.(3) din Legea nr.571/2003 contravaloarea acestor servicii reprezinta venituri impozabile, prin a caror neinregistrare la rubrica incasari a registrului jurnal de incasari si plati s-au incalcat prevederile pct.36 din HG nr.44/2004 dat in aplicarea art.48 din Legea nr.571/2003.

In consecinta, in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la majorarea bazei impozabile cu aceasta suma.

Suma de x lei(2009) reprezinta contravaloare grup statuar+masuta cafea inregistrat la rubrica plati in registrul jurnal de incasari si plati.

In sustinerea cauzei sale, petentul arata ca in mod eronat nu s-a acordat deductibilitate pentru aceasta suma, chiar daca dotarea spatiului de munca, respectiv a biroului, are un impact direct in realizarea veniturilor prin crearea unui mediu prielnic atat contribuabilului cat si clientilor.

Intrucat aceste cheltuieli nu se incadreaza in categoria cheltuielilor cu corespondenta in realizarea veniturilor potrivit prevederilor pct.48, alin.(4), lit.a), in mod legal organul de inspectie fiscala a incadrat aceste cheltuieli in categoria celor ***utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale***, nedeductibile fiscal potrivit prevederilor art.48, alin.(7), lit.a) din Legea nr.571/2003, procedand pe cale de consecinta la majorarea bazei impozabile cu aceasta suma.

Suma de x lei(2009)- contravaloare cheltuieli combustibil dedusa pe baza de bonuri de carburanti, contrar prevederilor punctului 10 din OUG nr.34/2009 si ale art.48, alin.(7), lit.l¹ din Legea nr.571/2003;

Fata de aceste cheltuieli, petentul sustine ca in mod gresit organul de inspectie fiscala nu a acordat caracter de deductibilitate intrucat se afla in situatia de exceptie prevazuta de lege si anume aceea ca sunt deductibile cheltuielile cu combustibilul pentru vehiculele utilizate pentru transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, dovedind in acest sens ca locul de desfasurare a activitatii a fost in diferite localitati.

In drept, acestor categorii de cheltuieli le sunt aplicabile prevederile art.48, alin.(7), lit.l¹ din Legea nr.571/2003:

„l¹) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi.”,

in caror categorie nu se incadreaza si cheltuielile efectuate de petent, respectiv pentru transportul la si de la locul de desfasurare a activitatii, motiv pentru care in mod legal organul de inspectie fiscala nu a acordat deductibilitate fiscala acestor cheltuieli, procedand pe cale de consecinta la majorarea bazei impozabile cu aceasta suma.

Suma de (x) lei(2009) reprezinta cheltuieli cu amortizarea aferenta mijloacelor fixe achizitionate de petent si care la momentul achizitiei au fost inregistrate in totalitate pe cheltuieli.

Prin aplicarea prevederilor art.48, alin.(4), lit.c) din Legea nr.571/2003:

„(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;”

in mod corect organele de inspectie fiscala au calculat amortizarea aferenta acestor mijloace fixe, procedand astfel la diminuarea bazei impozabile cu valoarea acesteia.

Suma de x lei(2009)-contravaloare TVA aferenta cheltuielilor din perioada 01.02.2009-31.12.2009 inregistrat de contribuabilul verificat in registrul jurnal de incasari si plati.

In acest sens, OMFP 1040/08.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede la pct.III, lit.B cu referire la REGISTRUL - JURNAL DE ÎNCASĂRI ȘI PLATI(cod 14-1-1/b):

“Contribuabilii plătitori de taxa pe valoarea adăugată vor înregistra sumele încasate sau plătite, exclusiv taxa pe valoarea adăugată.”

In consecinta, prin inregistrarea in registrul jurnal de incasari si plati a TVA aferenta cheltuielilor din perioada 01.02.2009-31.12.2009, petentul a incalcat aceste prevederi legale, motiv pentru care in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la diminuarea bazei impozabile cu aceasata suma.

Pentru considerentele mai sus prezentate, in mod legal organul de inspectie fiscala a majorat baza impozabila cu suma de **x lei** reprezentand cheltuieli nedeductibile, stabilind un impozit pe venit suplimentar in suma de **x lei**, prin aplicarea cotei de 16% prevazuta de art.43, din Legea nr.571/2003.

Avand in vedere motivele invocate atat in analiza veniturilor neinregistrate cat si in cea a cheltuielilor nedeductibile, urmeaza sa se respinga contestatia petentului CABINET DE AVOCAT X pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

2.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de x lei si pe cale de consecinta daca X-CABINETUL DE AVOCAT, datoreaza bugetului consolidat al statului aceasta suma.

In fapt,

Fata de acest capat de cerere, petenta sustine ca aceste obligatii fiscale au fost calculate in mod eronat urmare faptului ca s-a gresit data depasirii plafonul de TVA in luna decembrie 2008, fara a verifica prestarea efectiva a serviciilor.

In drept,

Asa cum rezulta din elementele dosarului perioada verificata pentru taxa pe valoarea adaugata a fost 01.01.2008 – 30.06.2010.

Conform documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala Cabinetul de Avocat X a inregistrat in cursul lunii decembrie 2008 o cifra de afaceri in suma de x lei constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii, ceea ce inseamna ca a depasit plafonul de TVA prevazut de art.152, alin.(1) din Legea nr.571/2003:

„Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b). „

motiv pentru care, in conformitate cu prevederile alin.(6) al aceluiasi articol 152 din Legea nr.571/2003 ar fi avut obligatia inregistrarii in scopuri de TVA pana la data de 10 ianuarie 2009, astfel incat incepand cu 01 februarie 2009 sa devina platitor de taxa pe valoarea adaugata:

„(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite

înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. ”

Intrucat aceasta situatie nu se regaseste in evidentele organului fiscal teritorial, organul de inspectie fiscala a procedat la aplicarea prevederilor pct.62, alin.(2) din Hg nr.44/2004:

„(2) În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal;”

Astfel, in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la verificarea documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala pentru perioada 01.02.2009-30.06.2010, in urma careia a rezultat faptul ca veniturile realizate sunt in suma de x lei, care constituie baza de impozitare, stabilita potrivit art.137, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003:

„(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

Potrivit prevederilor art. 140 din Legea nr.571/2003, conform carora:

„(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare

pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduse. ”,

organul de inspectie fiscala a calculat o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, luand in considerare ca perioada fiscala pentru calculul taxei pe valoarea adaugata este trimestrul calendaristic potrivit art.156¹, alin.(2) din Legea nr.571/2003.

„Prin derogare de la alin. (1), perioada fiscală este trimestrul calendaristic pentru persoana impozabilă care în cursul anului calendaristic precedent a realizat o cifră de afaceri din operațiuni taxabile și/sau scutite cu drept de deducere care nu a depășit plafonul de 100.000 euro al cărui echivalent în lei se calculează conform normelor. ”

Fata de punctul de vedere al petentul potrivit caruia in mod gresit organul de inspectie fiscala a considerat drept venit suma de x lei din data de 19.08.2008, intrucat aceasta nu reprezinta un venit in acceptiunea legii care poate fi avut in vedere la calculul cifrei de afaceri pentru stabilirea plafonului de TVA deoarece, in fapt, este vorba despre o regularizare a sumelor platite la Casa de Asigurari a Avocatilor si nu sunt prestari de servicii in desfasurarea obiectului de activitate, aratam ca si prin eliminarea acestei sume din cuantumul total stabilit la control de x lei, la data de 31.12.2008 tot ar fi fost depasit plafonul de scutire de x lei(x euro*x lei), valoarea veniturilor fiind de x lei(x lei-x lei).

Fata de punctul de vedere al petentei, potrivit caruia organul de inspectie fiscala trebuia sa calculeze si TVA deductibil, si abia apoi sa stabileasca TVA datorata prin diferenta intre TVA colectat si TVA deductibil aratam ca aceasta situatie ce nu-i poate fi aplicata intrucat pana la data verificarii Cabinetul de Avocat X nu s-a comportat ca un platitor de tva, respectiv in timpul controlului nu au fost prezentate jurnale de cumparari si nu au fost intocmite deconturi de tva.

Avand in vedere motivele invocate, urmeaza sa se respinga contestatia CABINETULUI DE AVOCAT X pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

3.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca X-CABINETUL DE AVOCAT datoreaza bugetului de stat accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, in suma de x lei si accesorii aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar in suma de x in conditiile in care nu a achitat la termen debitele stabilite suplimentar.

In fapt,

Prin deciziile de impunere nr. x si x emise in baza raportului de inspectie fiscala nr.x au fost stabilite in sarcina contestatoarei accesorii in suma de x lei din care x lei aferente TVA, si x lei aferente impozitului pe venit, majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile fiind calculate pana la data de 18.10.2010.

Accesoriile in suma de x lei sunt structurate astfel :

- x lei- majorari si dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venit;
- x lei-penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit;
- x lei- majorari si dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- x lei-penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

In drept,

Spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.111 din OG nr.92/2003, aplicabil in anul 2005:

„Termenele de plata

(1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează. „

In ceea ce priveste accesoriile, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.120 din OG nr.92/2003, republicata, care in functie de perioada la care se refera precizeaza:

„(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. „

In ceea ce priveste dobanzile de intarziere, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.119 din OG nr.92/2003, modificata si completata prin OUG nr.39/2010, prin utilizarea coeficientului stabilit de art.120, alin.(7) din acelasi act normativ.

Art. 119, alin.(1) din OG nr.92/2003, care in functie de perioada la care se refera precizeaza:

„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.,,

Art.120, alin.(7) din OG nr.92/2003:

„(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.,,

Avand in vedere ca majorarile de intarziere sunt drepturi de creanta accesorii si nu drepturi de creanta principale si avand in vedere faptul ca in sarcina CABINETULUI DE AVOCAT X- au fost stabilite diferente aferente taxei pe valoarea adaugata si impozitului pe venit, acesta datoreaza si obligatiile accesorii conform principiului de drept *accessorium sequitur principale* fapt pentru care se retine ca in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea de majorari de intarziere, dobanzi si penalitati aferente debitelor stabilite suplimentar si contestate in suma de x lei, contestatia urmand a se respinge pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

Avand in vedere situatia mai sus prezentata, si in temeiul prevederilor art. 111, 119, 120, 205, 206, 207, 208, 209, 210, 211, 212, 216 si 218 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, art.7, pct.16, art.43, art.47, (3), art.48, (4), a), c), (7), a), l¹, art.137, (1), a), art.140, (1), art.152, (1) si (6), art.156¹, (2) din Legea nr.571/2003, pct.36 si 62, alin.(2) din HG nr.44/2004, pct.III, lit.B din OMFP 1040/08.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.6, alin.(1) din Legea nr.82/1991 coroborate cu prevederile pct. 13 din OMFP nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

1.Respingerea in totalitate a contestatiei formulata de

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, in termen de 6 luni de la comunicare.

Director executiv,
x

Avizat,
Biroul Juridic si Contencios
x